



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 13802.001162/96-51
Recurso nº : 127.643
Matéria : IRPF - EX.: 1992
Recorrente : VALTER POIANO
Recorrida : DRJ em SÃO PAULO - SP
Sessão de : 22 DE AGOSTO DE 2002
Acórdão nº : 102-45.650

IRPF - PRELIMINAR DE DECADÊNCIA - EX-OFFÍCIO OCORRÊNCIA – Não é defeso ao Conselheiro levantar, de ofício, a preliminar de decadência do direito da Fazenda Nacional constituir o crédito tributário pelo lançamento. Nos casos de lançamento por homologação, o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário expira após cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador. Não tendo havido a homologação expressa, o crédito tributário tornou-se definitivamente extinto após cinco anos da ocorrência do fato gerador. (Art. 150, § 4º do CTN).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por VALTER POIANO.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, ACATAR a decadência do lançamento, levantada de ofício, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Nauray Fragoso Tanaka (Relator), Maria Beatriz Andrade de Carvalho e Luiz Fernando Oliveira de Moraes. Designado o Conselheiro Amaury Maciel para redigir o voto vencedor.


ANTONIO DE FREITAS DUTRA
PRESIDENTE


AMAURY MACIEL
RELATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM: 03 FEV 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros VALMIR SANDRI, CÉSAR BENEDITO SANTA RITA PITANGA e MARIA GORETTI DE BULHÕES CARVALHO.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 13802.001162/96-51

Acórdão nº. : 102-45.650

Recurso nº. : 127.643

Recorrente : VALTER POIANO

RELATÓRIO

O processo tem por objeto o crédito tributário, constituído por Auto de Infração, de 27 de setembro de 1996, equivalente a 61.927,62 Unidades Fiscais de Referência - UFIR, decorrente das omissões de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício prestados à pessoa jurídica, em valor de Cr\$ 27.002.000,00, recebidos no mês de fevereiro / 91, e daquela caracterizada por sinais exteriores de riqueza, estes com lastro em acréscimo patrimonial a descoberto, apurado no mês de março do ano de 1991, em valor de Cr\$ 17.842.000,00.

O enquadramento legal de amparo ao feito, quanto aos rendimentos recebidos da pessoa jurídica por trabalhos sem vínculo empregatício, foram os artigos 1.º a 3.º, da lei n.º 7713, de 22 de dezembro de 1988 e 1.º a 3.º da lei n.º 8134, de 27 de dezembro de 1990; já quanto àqueles caracterizados por sinais exteriores de riqueza, com lastro em acréscimo patrimonial a descoberto, foi o mesmo do anterior, acrescido do artigo 8.º da lei n.º 7713/88 e 6.º da lei n.º 8.021, de 12 de abril de 1990.

Representado por Marco Aurélio de Oliveira Ribeiro Cattani, OAB/SP n.º 16.847, informou, em sua peça impugnatória, que os rendimentos percebidos da empresa decorreram de transferências, não autorizadas, de numerário da conta-corrente da pessoa jurídica para a pessoa física com posterior aplicação no mercado financeiro, via corretora. Essas transações foram efetuadas pelo próprio gerente da agência bancária do Banespa - Pinheiros, com intuito de proteger o cliente da corrosão inflacionária, e resultaram em prejuízo integral em virtude da falência da corretora. Por esse motivo não declarou tais transações.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 13802.001162/96-51

Acórdão nº : 102-45.650

Quanto à omissão de rendimentos caracterizada por sinais exteriores de riqueza com lastro em acréscimo patrimonial a descoberto, entende que os recursos oriundos de empréstimo efetuado junto à Francesco Loprieno deveriam ser acatados pois este encontra-se perfeitamente comprovado, enquanto as justificativas da autoridade autuante, para descaracterizá-lo, não servem ao fim desejado.

Assim, em face da alegação do fisco que o contrato não contém forma de pagamento, entende que esta não é condição relevante na transação particular de empréstimo, pois determinação exclusiva da vontade das partes; quanto à ausência de declarações de rendimentos do cedente cita que não podem ser questionadas neste processo uma vez que as mesmas nada têm a ver com o contrato; e, ainda, contestando a não comprovação do recebimento do valor contratado, esclareceu que este provavelmente foi em espécie e em duas parcelas, Cr\$ 12.500.000,00 em 08/03/91 e Cr\$ 7.500.000,00 em 11/03/91, cita não haver impedimento ao fato de serem anteriores à formalização do contrato, aos 15/03/91.

Juntou ao processo, às fls. 61 a 63, certidão de óbito, traduzida, do cedente Francesco Loprieno, onde consta data do falecimento em 05 de abril de 1995, em Milano, Itália, para confirmar sua existência física.

As contestações contidas na peça impugnatória não foram aceitas pela Autoridade Julgadora de primeira instância que considerou o lançamento procedente quanto ao mérito, mas alterou a forma de cálculo do imposto devido para tributar os rendimentos omitidos mediante incidência da tabela progressiva anual, conforme determinação da IN SRF n.º 46 / 97, resultando essa determinação no mesmo total de imposto devido, no entanto, alterado o marco inicial de incidência dos juros moratórios. Ainda, considerou a penalidade mais benigna instituída pela Lei n.º 9430, de 27 de dezembro de 1996, artigo 44, I.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 13802.001162/96-51
Acórdão nº. : 102-45.650

Tendo em vista que a ementa da referida decisão expressa claramente o posicionamento adotado, transcrevo-a em seguida:

"APLICAÇÃO DE RECURSOS – ATO DE GESTOR – OMISSÃO DE RENDIMENTOS – Considera-se aplicação de recursos efetuada pelo contribuinte a compra de cheque administrativo efetuada pelo gerente bancário em nome daquele, em gestão de negócio segundo o interesse e a vontade presumível daquele. Tal aplicação implica omissão de rendimentos, se o contribuinte, intimado, não prova terem os recursos origem em rendimentos não tributáveis ou já tributados.

MÚTUO – INSTRUMENTO PARTICULAR – ACRÉSCIMO PATRIMONIAL – Não justifica o acréscimo patrimonial o mútuo, cuja comprovação por instrumento particular não vem corroborada por elementos subsidiários que convençam da autenticidade e legitimidade desse negócio. É tributável esse acréscimo patrimonial não justificado pelos rendimentos não tributáveis ou já tributados.

MULTA DE OFÍCIO – REDUÇÃO – Exonera-se o valor correspondente ao percentual da multa lançada, excedente a 75%, por força do princípio da retroatividade da lei mais benéfica.

OMISSÃO DE RENDIMENTOS – CÁLCULO DO IMPOSTO DEVIDO – O imposto decorrente de rendimento omitido anterior a 31.12.96 deve ser calculado segundo o procedimento de cálculo do ajuste anual e considerado devido no vencimento estipulado para o imposto relativo a esse ajuste.

LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE."

Ainda com o mesmo representante legal, em peça recursal reafirmou sobre a isenção de ânimo nas transferências entre contas, efetuadas pelo gerente bancário, e esclareceu que tais valores foram lançados como perdas na pessoa jurídica. Dessa posição decorre a inexistência da renda ou de rendimentos para a pessoa física, pois tais valores eram da pessoa jurídica.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 13802.001162/96-51

Acórdão nº. : 102-45.650

Quanto ao contrato de mútuo, contestou as justificativas da autoridade *a quo* com os seguintes argumentos:

1. Sobre a cópia juntada à fl. 34, tida como não autenticada, informou sobre a existência de autenticação no verso;
2. Quanto à falta de comprovação da entrega do valor contratado esclareceu que a própria realização do negócio de compra de residência, com escritura pública definitiva em 12/06/91, evidencia esse fato;
3. a data da devolução do valor mutuado é a do vencimento da nota promissória, em 15/09/92;
4. Quanto à idoneidade financeira do mutuante e a declaração de mútuo, entendeu que a apresentação da respectiva declaração de IRPF não é condição essencial ao contrato;
5. A autoridade julgadora desconsiderou o certificado de morte de Francesco Loprieno, traduzido, no entanto este encontra-se autenticado no verso;
6. A data do contrato não deve ser aquela da apresentação em repartição pública, no caso 05/04/95, pois em havendo dúvida sobre ela, deve tal documento ser objeto de perícia técnica, que mandou realizar pelo professor Sebastião Edison Cinelli, docente da Academia de Polícia do Estado de São Paulo, que pede para juntar oportunamente.

Finaliza solicitando a improcedência do feito.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 13802.001162/96-51
Acórdão nº : 102-45.650

Não estando o processo instruído com o recolhimento do depósito para garantia de instância, o Ilustríssimo Sr. Presidente desta E. Câmara, devolveu-o à unidade preparadora para as providências adequadas, conforme despacho à fl. 85.

Após as providências da unidade preparadora, retornou o processo a esta Câmara contendo certidão à fl. 88 onde se constata que o contribuinte recolheu valores a título de imposto e acréscimos legais, em montante de R\$ 51.987,87, que quita o valor do imposto e dos juros mas não a penalidade de ofício porque o valor recolhido corresponde a 70% daquele lançado, como se beneficiado pela redução prevista no artigo 6.º, § único, da lei n.º 8218, de 29 de agosto de 1991.

Documentos que integram o processo.

- Termo de Início de Fiscalização, de 26 de Junho de 1996, fl. 1.
- Representação Fiscal, da Divisão de Normas e Procedimentos – DINOR da Coordenação-Geral do Sistema de Fiscalização – COFIS, sobre transações bancárias tipo CC-5 com a Swift Financial Corporation, via Banco Dimensão S/A, fls. 2 a 10.
- Termo de Intimação, de 12/08/96, dirigido ao contribuinte, para que o mesmo apresentasse diversos documentos de aquisição de bens e valores declarados, e respectivo atendimento, fls. 11 a 35.
- Termo de Intimação, de 11/09/96, dirigido ao contribuinte, para que o mesmo comprovasse a origem dos recursos necessários à emissão dos cheques que relaciona, em favor da empresa Swift Financial Corporation, fl. 36.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 13802.001162/96-51
Acórdão nº. : 102-45.650

- Termo de Intimação, de 11/09/96, dirigido ao contribuinte, para que o mesmo informasse os rendimentos mensais percebidos da empresa Soft Vídeo Sistemas Eletrônicos Ltda, data da efetiva distribuição de lucros, recebimento do empréstimo junto a Francisco Loprieno, entre outros, fl. 37, e respectivo atendimento, fls. 38 e 39.
- Termo de Verificação, fls. 41 a 43.
- Decisão DRJ/SPO n.º 23.443/98-12, fls. 66 a 73.
- Recurso dirigido ao E. Primeiro Conselho de Contribuintes, fls. 76 a 81.

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 13802.001162/96-51
Acórdão nº. : 102-45.650

VOTO VENCIDO

Conselheiro NAURY FRAGOSO TANAKA, Relator

Uma vez não localizado o Aviso de Recebimento – AR correspondente à Intimação para ciência da Decisão de primeira instância, deve o marco inicial para contagem do prazo para interposição de recurso ser aquele determinado pelo artigo 23, § 2.º, II, do Decreto n.º 70235, de 6 de março de 1972, considerando efetivada a entrega em face do atendimento a um de seus itens. Lavrada a referida Intimação em 4 de junho de 1999, e recepcionada a peça recursal em 27 de julho desse ano, observado o prazo legal fixado.

Quanto ao depósito para garantia de instância, reclamado pelo Ilustre Presidente desta E. Câmara, verifica-se que o documento considerado pela unidade preparadora não obedece às respectivas determinações legais, bem assim o valor recolhido, que se encontra superior ao requerido.

O depósito para garantia de instância, introduzido pelo art. 32 da Medida Provisória – MP n.º 1.621-30, de 12.12.97, teve determinação para recolhimento por documento específico pela MP n.º 1721, de 28 de outubro de 1998, artigo 1.º, transformada na Lei n.º 9703, de 17 de novembro de 1998, e regulamentada pelo Decreto n.º 2850, de 27 de novembro de 1998, complementado pela Instrução Normativa SRF n.º 141, de 30 de novembro de 1998.

Os códigos para recolhimento dos tributos e acréscimos legais, na modalidade depósito administrativo, foram fixados pelo Ato Declaratório COSAR n.º 81, de 2 de dezembro de 1998.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 13802.001162/96-51
Acórdão nº. : 102-45.650

Os dados do Documento de Arrecadação de Receitas Federais – DARF, que a unidade preparadora entendeu como depósito para garantia de instância, não expressam a vontade do contribuinte de cumprir essa determinação. Ao contrário, manifestam intuito de quitação do crédito tributário, uma vez que os códigos utilizados não se prestam para essa finalidade, enquanto os valores que o integram estão muito próximos daqueles constantes do lançamento, quando não idênticos, como é o caso do imposto. A corroborar essa ótica, temos a penalidade recolhida com desconto de 30%, tentando, indevidamente, aproveitar da redução prevista na lei n.º 8218, de 29 de agosto de 1991, artigo 6.º, § único.

Considerando que o crédito tributário não foi pago, pois recolhimento a menor da penalidade de ofício, e que a autoridade preparadora entendeu correto o seguimento sem comunicar o contribuinte para a devida alteração no DARF correspondente, deve o recurso ser conhecido.

Passando às questões abordadas na peça recursal, temos a ausência de autorização nas transferências entre contas bancárias da pessoa jurídica para a pessoa física como um dos motivos para não se caracterizar a percepção de rendimentos da pessoa jurídica. Tal afirmação foi complementada com afirmativa, não comprovada, sobre o lançamento na contabilidade da primeira, dos prejuízos com a perda das respectivas aplicações financeiras.

Em sua decisão, a autoridade *a quo* já bem esclareceu sobre a responsabilidade do contribuinte, do ponto de vista tributário, nas compras de cheques administrativos efetivadas pelo gerente da agência do Banespa – Pinheiros em seu nome. Transcreveu texto dos artigos 1333 e 1343, do Código Civil, que tratam dos prejuízos causados pelo gestor de negócios, e da ratificação dos atos praticados com efeitos *ex tunc*, para lastro da eficácia da gestão de negócios praticada e da obrigação de seu dono.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 13802.001162/96-51
Acórdão nº. : 102-45.650

Resta adicionar alguns aspectos sobre a posição citada. Como se extrai do Termo de Intimação de fl. 36, da peça impugnatória, fl. 53, **tais cheques administrativos** constituíram débitos efetuados na conta-corrente do contribuinte, nas datas de 18, 19 e 28 de fevereiro de 1991, de valores significativos pois, **individualmente, superiores à renda total tributável declarada nesse ano-base.**

Tais valores quando lançados a débito na conta-corrente provocam sensível diminuição do saldo disponível fato que leva o proprietário a buscar esclarecimentos junto à instituição financeira, se desconhecida a operação.

Ainda, a confirmar a posição anterior, o fato de tais aplicações terem sido efetuadas em dias distintos – 18, 19 e 28 de fevereiro – que proporcionaram tempo suficiente à sensibilização econômica do proprietário da conta pela correspondente diminuição de saldo.

Assim, inaceitável tal argumentação para fins de elidir a referida infração tributária.

A alegação de que o prejuízo ocasionado pela falência da corretora foi suportado pela pessoa jurídica não se presta aos fins propostos pois despida de qualquer documentação hábil para lastro.

Ainda quanto a esses rendimentos, alegou o recorrente que o repasse da pessoa jurídica à pessoa física foi a título gracioso, não se constituindo qualquer tipo de pagamento, seja oriundo de locação de bens, ou pela prestação de serviços, entre outros possíveis de submissão tributária. Ressaltou que a pessoa jurídica já pagou os impostos devidos sobre tais valores.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 13802.001162/96-51
Acórdão nº. : 102-45.650

Considerando que a pessoa jurídica é distinta daquela do sócio, qualquer transferência de numerário deve resultar de transação legal e permanecer documentada para permitir a correta escrituração contábil e a prova perante os demais sócios, à fiscalização e outros interessados.

Aqui, apenas, alegou-se que a transferência foi graciosa e que tais recursos foram objeto de tributação na pessoa jurídica. Não se apresentou qualquer documento hábil e idôneo para lastro da motivação. Portanto, não se deve analisá-la pois seria como duelar com fantasmas, dados o grau de incerteza sobre a veracidade dos fatos e a falta de documentos de apoio.

Destarte, quanto aos rendimentos percebidos da pessoa jurídica, corretas as Autoridades Lançadora e a Julgadora de primeira instância, uma vez comprovada a infração, enquanto os argumentos apresentados não se prestam para elidí-la.

O segundo questionamento cinge-se à validade do contrato de mútuo com Francesco Loprieno, em 15 de março de 1991, fl. 34, não aceito pela Autoridade Lançadora em face da ausência da efetiva entrega do valor pactuado, e ainda, porque possível de ser elaborado em qualquer momento e local e por encontrar-se desprovido de informação sobre a forma de pagamento. Juntou a esses motivos os fatores que entendeu incongruentes dados pela ausência de declaração de rendimentos do cedente, quando as condições para apresentação indicavam valores bem inferiores ao mútuo; a não apresentação dos extratos bancários solicitados pelo fisco, e a data de realização posterior aos pagamentos do imóvel adquirido.

Devo ressaltar que a origem do acréscimo patrimonial com lastro no referido contrato já foi muito bem enfrentada pela Autoridade Julgadora de primeira instância. Cabem, neste voto, apenas alguns esclarecimentos complementares.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 13802.001162/96-51

Acórdão nº. : 102-45.650

Conforme já bem destacado, a condição fundamental para a caracterização do mútuo é a entrega da coisa mutuada.

Sobre o assunto discorre Silvio Rodrigues em Direito Civil, SP, Saraiva, 1989, p. 271, onde confirma a tradição como aperfeiçoamento do contrato de mútuo.

"Trata-se de um contrato real, unilateral, em princípio gratuito, e não solene. É contrato real, porque só se aperfeiçoa com a entrega da coisa emprestada, não bastando, para sua ultimateção, o mero acordo entre os contratantes. Quando um banqueiro concorda em abrir crédito em conta-corrente a um cliente, não se concretizou um contrato de mútuo, mas apenas promessa de levá-lo a efeito. O mútuo se caracteriza quando, após ser a importância do empréstimo creditada na conta do mutuário, se incorpora ao patrimônio do devedor." (Grifei)

Também vale citar os ensinamentos de Orlando Gomes, em Contratos, RJ, Forense, 18.^a Ed. atualizada por Humberto Theodoro Jr, 1998, p. 57.

"O mútuo é contrato unilateral, gratuito e real.

Quanto ao seu caráter unilateral não se levanta qualquer dúvida, mesmo o *mútuo feneratício*, porque a obrigação de pagar juros incumbe igualmente ao mutuário.

O contrato é, de natureza, gratuito, mas permitido é fixar, por cláusula expressa, juros. Passa a ser então, contrato oneroso.

A estipulação de juros não altera a unilateralidade do contrato, pois quem se obriga a pagá-los é a mesma parte que nele figura na qualidade de devedor. O mútuo é o único contrato unilateral oneroso quando feneratício.

Só se torna perfeito e acabado com a entrega da coisa, isto é, no momento em que o mutuário adquire sua propriedade.

É, portanto, contrato real. No entanto, tal como se verifica em relação ao comodato, algumas legislações o têm como contrato



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 13802.001162/96-51
Acórdão nº. : 102-45.650

consensual. Entre nós, como para a maioria dos códigos, a obrigação de entregar pode ser objeto de pré-contrato, denominado promessa de mútuo, que pode ser unilateral ou bilateral. O contrato, propriamente dito, só se perfaz com a tradição da coisa." (grifos e realce nossos).

Outra condição inerente ao contrato decorre do artigo 135 do Código Civil que determina os requisitos à validade dos acordos e convenções perante às partes e à terceiros:

"Art. 135. O instrumento particular, feito e assinado, ou somente assinado por quem esteja na disposição e administração livre de seus bens, sendo subscrito por 2 (duas) testemunhas, prova as obrigações convencionais de qualquer valor. Mas os seus efeitos, bem como os da cessão, não se operam, a respeito de terceiros (art. 1.067), antes de transcrito no Registro Público." (Grifei)

Colocados tais esclarecimentos e passando à análise do referido documento verifica-se acordo entre as partes onde Francesco Loprieno empresta em 15 de março de 1991, a quantia de Cr\$ 20.000.000,00, nas condições usuais do mercado financeiro, nos termos do artigo 60, § 1.º, "b" do Decreto-lei n.º 1598, de 26 de dezembro de 1977. Contém uma testemunha não identificada, e é documento particular pois não há evidências de que foi tornado público.

Para fins de justificativa do acréscimo patrimonial apurado no mês de março de 1991, a data do empréstimo não tem qualquer relevância, pois a apuração é mensal. No entanto, considerando que a aplicação motivadora do acréscimo patrimonial a descoberto foi a aquisição do apartamento n.º 181, no Edifício Porto Rotondo, Guarujá, SP, os pagamentos desse imóvel tornam-se significativos para a análise das provas.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 13802.001162/96-51
Acórdão nº. : 102-45.650

Do contrato particular entre o contribuinte e a empresa Tupahue Empreendimentos, Participações e Representações Ltda, juntado às fls. 30 e 31, constata-se pagamento integral do referido imóvel no mês de março de 1991, sendo Cr\$ 25.000.000,00 à vista, em 7 de março de 1991, Cr\$ 12.500.000,00, em 8 de março de 1991, e Cr\$ 7.500.000,00, em 11 de março de 1991. Os recibos juntados às fls. 32 e 33, comprovam os pagamentos das parcelas conforme especificado no citado contrato, sendo o primeiro deles em cheque administrativo n.º 393620, do Banespa – Pinheiros.

Esse contrato serve de lastro para a escritura de venda e compra com cessão e transferência de direitos de preferência ao aforamento, lavrada em 28 de dezembro de 1994, onde figuram como vendedoras e cedentes Scarlate – Empreendimentos Imobiliários S/C Ltda, Tecon – Construtora e Incorporadora Ltda, Tupahue - Empreendimentos, Participações e Representações Ltda e como comprador e cessionário, o contribuinte. Nesse documento público confirma-se o contrato particular realizado para a aquisição do imóvel e a quitação do preço contratado. Portanto, a aquisição do imóvel foi efetuada sem qualquer lastro no empréstimo citado, uma vez anterior a sua concretização.

Constata-se que o fisco solicitou ao contribuinte a comprovação da efetiva entrega do numerário objeto desse mútuo, mediante Termos de Intimação lavrado em 12 de agosto de 1996, e ratificado em 11 de setembro de 1996, quando informou ter sido recebido e pago em moeda corrente nacional.

Como afirmado pela Autoridade Julgadora de primeira instância, tratando-se de importância significativa – equivalente a 136.000 UFIR - não é comum a transferência via moeda corrente, mas mediante cheques. Observa-se que o contribuinte não apresentou os extratos bancários solicitados pelo fisco, nem identificou o recebimento do mútuo com qualquer cheque.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 13802.001162/96-51
Acórdão nº. : 102-45.650

De outro lado, contrariamente ao pretendido pelo recorrente, a realização do negócio não se presta como prova do recebimento porque atesta que foi paga determinada quantia do contribuinte à empresa vendedora. No entanto, não é essa tramitação que se buscou clarear, mas a entrega do numerário do mutuante ao mutuário. Portanto, não atendida a condição fundamental ao mútuo que é a tradição ou entrega da coisa mutuada.

A existência de autenticação no verso do contrato particular permite concluir sobre seus dados traduzirem cópia fiel do documento original, mas não supre o reconhecimento das firmas dos signatários, ausente em ambos.

Ainda em sentido contrário ao afirmado pelo recorrente, sobre a capacidade financeira do mutuante não ter qualquer influência sobre o negócio realizado, cabe ressaltar que esta se torna subsídio importante ao convencimento do julgador em face da ausência da adequada formalização e da comprovação da efetiva entrega do numerário. Destarte, o potencial econômico significativo, as declarações de rendimentos – mutuante e mutuário - apresentadas no prazo legal e indicadoras do empréstimo efetuado, constituem-se elementos subsidiários a compor a convicção do julgador.

O certificado de morte do mutuante Francesco Loprieno, traduzido, comprova a existência física de uma pessoa com esse nome, mas não se presta como prova da efetivação do empréstimo uma vez que esse dado não demonstra qualquer indício da transferência do numerário. Nesta situação, a dúvida sobre o contrato de mútuo não reside sobre a pessoa com quem realizado, mas na sua implementação pela efetiva entrega do numerário correspondente. Portanto, despicienda qualquer perícia técnica no referido documento.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 13802.001162/96-51
Acórdão nº : 102-45.650

Assim, constata-se que as alegações atinentes à segunda infração não se apresentaram lastreadas em documentos, nem se prestam aos fins propostos, fato que permite concluir pela correção da incidência tributária e ação do fisco.

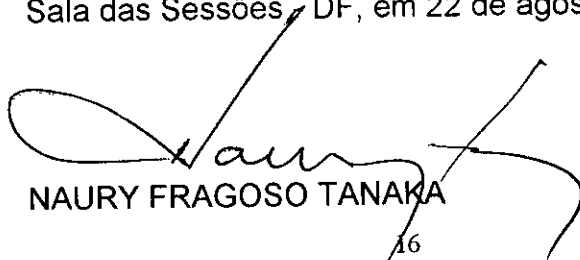
Outro ponto a ressaltar no presente voto é aquele atinente aos juros de mora. De acordo com a decisão de primeira instância, o imposto deve ser calculado com lastro na tabela progressiva de incidência anual, fato que leva o marco inicial da contagem para o mês de maio do ano de 1992.

Assim, percentual idêntico àquele da infração caracterizada pelos rendimentos recebidos da pessoa jurídica, que somado àqueles correspondentes aos meses restantes até quando recolhido o depósito, em novembro de 1999, perfizeram 90 % e resultaram em valor de R\$ 14.964,66 $[(18.255,82 \text{ UFIR} \times \text{R\$ } 0,9108/\text{UFIR}) \times 90\%]$, menor que o pagamento a esse título, no montante de R\$ 26.631,09, fl. 88.

Da decisão de primeira instância, resultou saldo de imposto equivalente a 18.255,82 UFIR e Multa de Ofício, 13.691,87 UFIR. Os juros de mora devem ser recalculados na forma anteriormente citada enquanto a diferença devolvida ao contribuinte.

Isto posto, **voto no sentido de negar provimento integral ao recurso** uma vez portador de alegações desprovidas da competente documentação de lastro.

Sala das Sessões, DF, em 22 de agosto de 2002.


NAURY FRAGOSO TANAKA



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 13802.001162/96-51
Acórdão nº. : 102-45.650

VOTO VENCEDOR

Conselheiro AMAURY MACIEL, Relator Designado

AUTO DE INFRAÇÃO - RENDIMENTO DO TRABALHO SEM VÍNCULO EMPREGATÍCIO - ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO - APURAÇÃO MENSAL - NULIDADE - A omissão de rendimentos decorrente de rendimento do trabalho sem vínculo empregatício e da variação patrimonial a descoberto apurada mensalmente na forma das prescrições contidas nos artigos 1º a 3º e parágrafos e 8º da Lei nº 7.713/1988; artigos 1º a 4º da Lei nº 8.134/1990; artigos 4º, 5º e 6º da Lei nº 8.383/1991 c/c artigo 6º e parágrafos da Lei nº 8.021/90, deve ser tributada tomando-se por base o fato gerador do tributo ocorrido em cada mês do ano-calendário. Entregue a Declaração Anual de Ajuste, consolida-se e materializa-se, em sua plenitude, a tributação mensal dos rendimentos auferidos pela pessoa física e, a partir deste evento, a Administração Fiscal tem o direito de exigir e o contribuinte a obrigação de informar a composição mensal dos rendimentos brutos, deduções e abatimentos e renda líquida, a fim de que se possa determinar o imposto de renda devido mensalmente no curso do ano-calendário. A declaração de ajuste anual das pessoas físicas constitui-se em simples instrumento de acerto de contas a fim de apurar eventuais saldos de imposto a pagar e/ou a restituir e não se presta e nem pode ser utilizada como base para o lançamento e a constituição do crédito tributário pelo regime de declaração conforme preconizado no art. 147 do C.T.N. e, nem mesmo, para a contagem do período decadencial. Ocorrida a decadência deve ser declarada, ainda que de ofício, a nulidade do auto de infração.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 13802.001162/96-51
Acórdão nº. : 102-45.650

O recurso é tempestivo e contém os pressupostos legais para sua admissibilidade dele tomando conhecimento.

Respeitando o posicionamento do ilustre e digno Conselheiro NAURY FRAGOSO TANAKA, a quem reverencio e rendo minhas homenagens, permito-me, com a devida "máxima data vênica", divergir de suas razões de fato e de direito no que pertine a constituição do crédito tributário decorrente de omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício e acréscimo patrimonial a descoberto sustentando ser devido o crédito tributário constituído e, por conseqüência, negando provimento ao recurso, deixando de observar que a exigência fiscal foi alcançada pelo instituto da decadência, ex-vi, do disposto no § 4 do art. 150 da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966.

Considerando que a omissão de rendimentos do trabalho sem vínculo empregatício teve como fato gerador, efetivamente, o mês de fevereiro de 1991 (fls. 41) e não o mês de dezembro de 1991 como constou no Auto de Infração (fls. 48) e o acréscimo patrimonial a descoberto o mês de março de 1991, e, tendo em vista que o lançamento ocorreu em 27 de setembro de 1996 (Auto de Infração fls. 41), entendo que o mesmo foi alcançado pelo instituto da decadência inexistindo, ipso fato, o direito da Fazenda Nacional constituir o crédito tributário de que trata estes autos.

Cumpre-me, preliminarmente, registrar que o trabalho da digno Auditor Fiscal da Receita Federal é preciso ao capitular que as infrações cometidas sujeitam-se as disciplinas legais de que tratam os Artigos 1º a 3º e parágrafos e 8º da Lei nº 7.713/1988; Artigos 1º a 4º da Lei nº 8.134/1990 e Artigos 6º e parágrafos dada Lei nº 8.383/1991 c/c Artigo 6º e parágrafos da Lei nº 8.021/1990).



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 13802.001162/96-51

Acórdão nº. : 102-45.650

Contudo, entendendo que a partir da edição da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, e legislação superveniente, os rendimentos auferidos pelas pessoas físicas, bem como, os acréscimos patrimoniais a descoberto, estão sujeitos a tributação mensal a medida em que forem sendo auferidos, ou seja, sujeitam-se ao regime de tributação mensal devendo o lançamento reportar-se a data do fato gerador da obrigação tributária conforme prescreve o Art. 144 do Código Tributário Nacional. Daí porque, entendo não mais existir em nosso ordenamento jurídico/fiscal o lançamento efetuado com base na declaração do sujeito passivo na forma preconizada no art. 147 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional.

Neste particular permito-me fazer breve digressão a respeito desta temática.

Venho me posicionando e defendendo a tese de que a partir da edição da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988 e legislação superveniente, o Imposto de Renda das Pessoas Físicas passou a ser tributado e devido mensalmente, sujeitando-se ao regime de lançamento por homologação na forma do prescrito no Art. 150 do Código Tributário Nacional.

Desta forma, a partir do Exercício de 1989 - Ano Base de 1988 - não há que se falar em lançamento com base na declaração do sujeito passivo conforme estabelece o Art. 147 do CTN.

Sustento, portanto, e tenho plena convicção, que o Imposto de Renda das Pessoas Físicas, incidente sobre os rendimentos do trabalho assalariado e outros, inclusive os decorrentes de acréscimos patrimoniais a descoberto, devidos mensalmente, deixou de ter o condão de antecipação do imposto a ser apurado na declaração de rendimentos, ou seja, é o imposto



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 13802.001162/96-51
Acórdão nº. : 102-45.650

efetivamente devido pela Pessoa Física beneficiária dos rendimentos e, portanto, sujeito ao lançamento por homologação na forma do prescrito no Art. 150 do Código Tributário Nacional. Deve ser visto como o imposto exigido, mensalmente, do sujeito passivo direto da obrigação tributária, ou seja, o titular da disponibilidade econômica e jurídica do rendimento, o qual tem a obrigação de fazer, anualmente, um ajuste de contas com a Administração Tributária através da Declaração Anual de Ajuste, a fim de apurar eventuais saldos de imposto a pagar ou valor a ser restituído.

A afirmação do acima exposto pode ser extraída dos diplomas legais que, entre outros, basicamente regem a tributação do Imposto de Renda das Pessoas Físicas, quais sejam as Leis nºs 7.713/1988, 8.134/1990 e 8.383/1991, sem embargo de legislação superveniente que promoveu pequenas alterações nestes institutos legais.

A fim dar um desenvolvimento harmônico a esta exposição passo a descrever um breve ciclo histórico envolvendo a tributação do Imposto de Renda – Pessoa Física.

Sendo desnecessário fazer um amplo retrospecto remissivo, vejamos o que vigia a época de edição do Decreto nº 85.450, de 04 de dezembro de 1980 – que aprova Regulamento para cobrança e fiscalização do Imposto de Renda e Proventos de Qualquer Natureza, que se sucedeu aos Regulamentos de 1966 e 1975.

Rezava o art. 517 e seu § 2º, reproduzindo o disposto no Art. 1º do Decreto-lei nº 1.814/80:

“Os rendimentos do trabalho assalariado, a que se refere o art. 29, estão sujeitos ao desconto do imposto de renda na fonte, mediante aplicação de alíquotas progressivas, de acordo com a seguinte tabela:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 13802.001162/96-51

Acórdão nº. : 102-45.650

....

§ 2º - O imposto de que trata este artigo será cobrado como antecipação do que for apurado na correspondente declaração anual de rendimentos." (grifei/destaquei)

O referido Regulamento (Decreto nº 85.450/80) em seu Livro IV tratava da Administração do Imposto e em seu Título I, do Lançamento.

O Art. 587 da Seção I – Declaração das Pessoas Físicas – do Capítulo I – Declaração de Rendimentos (Título I do Livro IV), disciplinava:

"As pessoas físicas, por si ou por intermédio de representantes, observado o disposto nos artigos 4º, 5º, 6º, 8º 13 e 14, são obrigadas a apresentar anualmente declaração de seus rendimentos, nos prazos estabelecidos em escala" (Lei nº 4.154/62, art. 14, Decreto-lei nº 401/68, art. 25, e Decreto-lei nº 1.198/71, art. 4º)." (grifei/destaquei)

Ao tratar do Lançamento do Imposto o Capítulo IV, do citado Livro IV – Título I, dispunha em seus arts. 624, 625, 629, 630 e parágrafo único:

"Art. 624 - Feita a revisão da declaração de rendimentos, proceder-se-á ao lançamento do imposto, notificando-se o contribuinte do crédito tributário apurado (Decreto-lei nº 5.844/43, art. 76) (grifei/destaquei)

....

Art. 625 - As pessoas físicas serão lançadas individualmente pelos rendimentos que perceberem de seu capital, de seu trabalho, da combinação de ambos ou de proventos de qualquer natureza, bem como pelos acréscimos patrimoniais (Decreto-lei nº 5.844/43, art. 80, e Lei nº 5.172/66, art. 43)." (grifei/destaquei)

....



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 13802.001162/96-51

Acórdão nº. : 102-45.650

Art. 629 - **A notificação do lançamento far-se-á no ato da entrega da declaração de rendimentos**, ou por registrado postal, com direito a aviso de recepção (AR), ou por serviço de entrega da repartição, ou por edital (Decreto-lei nº 5.844, arts. 83 e 200, "a", e Lei nº 4.506/64, art. 34, § 2). (grifei/destaquei)

Art. 630 – O lançamento do imposto cabe aos órgãos da Secretaria da Receita Federal.

Parágrafo único - **O Ministro da Fazenda poderá instituir a autonotificação do lançamento da pessoa física** ou outros sistemas compatíveis com o controle e facilidades aos contribuintes (Decreto-lei nº 352/68." (grifei/destaquei)

O Capítulo V, ao disciplinar a Arrecadação do Imposto Lançado, prescreve em seu Art. 631 e §§ 1º, a, 2º e 4º:

"Art. 631 - **A arrecadação do imposto** em cada exercício financeiro **começará no mês seguinte ao do encerramento do prazo de entrega da declaração de rendimentos** (Lei nº 4.154/62, art. 31).

§ 1º - **O imposto devido em face da declaração de rendimentos** deverá ser pago de uma só vez, quando igual ou inferior (Lei nº 4.154/62, art. 31, § único, e Decreto-lei nº 1.642/78, art. 14):

a) **a Cr\$1.000,00 (um mil cruzeiros, no caso de pessoa física;**

....

§ 2º - **O imposto devido pelas pessoas física, que tenham apresentado declaração de rendimentos tempestivamente,** poderá ser parcelado, a critério da administração, em até 12 (doze) quotas mensais e sucessivas, nunca inferiores à importância indicada na alínea "a" do parágrafo anterior (Decreto-lei nº 1.642/78, art. 14, § único).



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 13802.001162/96-51
Acórdão nº. : 102-45.650

.....

§ 4º - É facultado ao contribuinte, depois de lançado, pagar antecipadamente uma ou mais quotas, ou a totalidade do imposto (Decreto-lei nº 5.844/43, art. 93, § 1º)." (grifei/destaquei)

Não me parece haver qualquer sombra de dúvida e ser inquestionável e irreprochável que as disposições legais e regulamentares acima descritas, disciplinavam, sinteticamente, que:

- o lançamento do Imposto de Renda – Pessoa Física estava, efetivamente, sujeito ao regime de declaração na forma das prescrições contidas no art. 147 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1996 – Código Tributário Nacional;
- o imposto de renda retido na fonte era tido como antecipação do imposto devido a ser apurado na Declaração de Rendimentos;
- o lançamento era efetuado no ato da entrega da declaração de rendimentos (à época aos contribuintes que procediam a entrega da declaração era fornecido um "Recibo de Entrega e Auto Notificação de Lançamento);
- a arrecadação do imposto em cada exercício começava no mês seguinte ao do encerramento do prazo para a entrega da declaração de rendimentos.

Porém, esta sistemática de tributação das pessoas físicas sofreu profundas modificações a partir do Exercício de 1989 – Ano-Base de 1988, com a edição dos diplomas legais já elencados. Vejamos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº. : 13802.001162/96-51

Acórdão nº. : 102-45.650

Reza a Lei nº 7.713/1988:

"Art. 1º Os rendimentos e ganhos de capital percebidos a partir de 1º de janeiro de 1989, por pessoas físicas residentes ou domiciliados no Brasil, serão tributados pelo imposto de renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta Lei.

Art. 2º - O imposto de renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos. (destaque/grifei)

Art. 3º - O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei.

§ 1º Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidas em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.

....

§ 4º A tributação independe da denominação dos rendimentos, títulos ou direitos, da localização, condição jurídica ou nacionalidade da fonte, da origem dos bens produtores da renda, e da forma de percepção das rendas ou proventos, bastando, para a incidência do imposto, o benefício do contribuinte por qualquer forma e a qualquer título. (grifei-destaquei).

§ 5º - Salvo dispositivo em contrário, o imposto de renda na fonte sobre rendimentos e ganhos de capital percebidos por pessoas físicas será considerado redução do apurado na forma dos arts. 23 e 24 (estes dispositivos foram revogados pela Lei nº 8.134, de 27/12/1990). (grifei/destaquei)

....

§ 7º- Ficam sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte, calculado de acordo com o disposto no art. 25 desta Lei:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 13802.001162/96-51
Acórdão nº : 102-45.650

I - os rendimentos do trabalho assalariado, pagos ou creditados por pessoas físicas ou jurídicas;

II - os demais rendimentos percebidos por pessoas físicas, que não estejam sujeitos à tributação exclusiva na fonte, pagos ou creditados por pessoas jurídicas;

.....”

Em que pese os dispositivos acima elencados ter submetido o contribuinte do Imposto de Renda - Pessoa Física a um verdadeiro sistema de tributação em bases correntes, ou seja, o imposto é devido no momento da percepção dos rendimentos, o mesmo foi instado, a meu ver impropriamente, a apresentar a Declaração de Rendimentos do Exercício de 1989 – Ano-Base de 1988, como se ainda subsistisse o regime de lançamento por declaração.

Foi a última vez, até a presente data, que o contribuinte foi obrigado a apresentar a Declaração de Rendimentos no sentido “stritu senso”, posto que, a partir do Exercício de 1990 – Ano-Base de 1989 a mesma foi substituída pela Declaração de Ajuste Anual por força de legislação superveniente, como se verá no transcorrer deste voto.

É de se realçar, por sua importância, que a Lei nº 7.713/1988 promoveu profunda e significativa alteração em nosso ordenamento jurídico/tributário, posto que, aboliu o lançamento do Imposto de Renda – Pessoa Física, pelo regime de declaração (art. 147 do CTN) e instituiu, em toda sua plenitude, o lançamento por homologação (art. 150 do CTN) que está vigendo até o presente.

Ante as dificuldades geradas com a disciplina legal instituída pela Lei nº 7.713/1988 principalmente no que pertine a sua executoriedade, foi promulgada pelo Presidente do Congresso Nacional a Lei nº 8.134, de 27 de



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 13802.001162/96-51
Acórdão nº. : 102-45.650

dezembro de 1990 (oriunda da Medida Provisória nº284), que, sem afastar a tributação mensal dos rendimentos auferidos pelas pessoas físicas, introduziu novas medidas visando, sobretudo, dar aos contribuintes do Imposto de Renda – Pessoas Físicas – melhores condições de bem cumprirem com suas obrigações tributárias.

Desta Lei, extraímos os seguintes dispositivos legais:

“Art. 1º A partir do exercício financeiro de 1991, os rendimentos e ganhos de capital percebidos por pessoas físicas residentes ou domiciliadas no Brasil serão tributados pelo Imposto de Renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta lei.

Art. 2º O Imposto de Renda das pessoas físicas será devido à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, sem prejuízo do ajuste estabelecido no art. 11. (grifei/destaquei)

Art. 3º O Imposto de Renda na Fonte, de que tratam os arts. 7º e 12 da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, incidirá sobre os valores pagos no mês.

Art. 5º Salvo disposição em contrário, o imposto retido na fonte (art. 3º) ou pago pelo contribuinte (art. 4º), será considerado redução do apurado na forma do art. 11, inciso I. (grifei/destaquei)

....

Art. 9º As pessoas físicas deverão apresentar anualmente declaração de rendimentos, na qual se determinará o saldo do imposto a pagar ou a restituir. (grifei/destaquei)

Parágrafo único. A Declaração, em modelo aprovado pelo Departamento da Receita Federal, deverá ser apresentada até o dia vinte e cinco do mês de abril do ano subsequente ao da percepção dos rendimentos ou ganhos de capital.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 13802.001162/96-51

Acórdão nº. : 102-45.650

Art. 11 - O saldo do imposto a pagar ou a restituir na declaração anual (art. 9º) será determinado com observância das seguintes normas:

I - será apurado o imposto progressivo mediante aplicação da tabela (art. 12) sobre a base de cálculo (art. 10);

II - será deduzido o valor original, excluída a correção monetária do imposto pago ou retido na fonte durante o ano-base, correspondente a rendimentos incluídos na base de cálculo (art. 10). (grifei/destaquei)

....”

A interpretação das disposições legais retro-transcritas nos leva, indubitavelmente, a concluir que:

- ficou mantida a tributação mensal do Imposto de Renda das Pessoas Físicas, sendo o imposto devido a medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos;
- o Imposto de Renda na Fonte é tido como redutor do imposto a ser apurado na Declaração de Ajuste Anual;
- a lei, impropriamente, em seu art. 9º faz referencia a apresentação anual da Declaração de Rendimentos, contudo a Administração Fiscal em atos normativos aprovou o modelo de Declaração de Ajuste Anual, a fim de apurar eventuais diferenças de imposto a pagar ou a restituir;



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 13802.001162/96-51

Acórdão nº : 102-45.650

- ficou mantido o regime de lançamento por homologação no que se refere a constituição do crédito tributário decorrente do Imposto de Renda das Pessoas Físicas.

Por oportuno, é de se registrar, que a Portaria MEFP nº 205, de 23 de abril de 1990, ao dispor sobre a prorrogação do prazo para entrega da declaração de rendimentos do Exercício de 1990, Ano-Base de 1989, prescreve em seu item 1:

"1. Prorrogar, até o dia 31 de maio de 1990, o prazo para entrega da declaração de informações e da declaração de ajuste anual relativas ao imposto de renda das pessoas físicas, correspondente ao exercício financeiro de 1990." (grifei/destaquei)

Verifica-se, portanto, que entre a edição da Lei nº 7.713/1988 e a sanção da Lei nº 8.134/1990, a Administração Fiscal adotou, pela primeira vez, a expressão "Declaração de Ajuste Anual" a fim de apurar diferenças de imposto a pagar e/ou valores a restituir.

Vencida esta etapa, eis que surge a Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, instituindo novas modificações na legislação do imposto de renda, na qual destacamos os artigos inerentes a matéria sob exame:

"Art. 4º A renda e os proventos de qualquer natureza, inclusive os rendimentos e ganhos de capital, percebidos por pessoas físicas residentes ou domiciliadas no Brasil, serão tributados pelo imposto de renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta lei.

Art. 5º A partir de 1º de janeiro do ano-calendário de 1992, o imposto de renda incidente sobre os rendimentos de que tratam os arts. 7º, 8º e 12 da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, será calculado de acordo com a seguinte tabela:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 13802.001162/96-51
Acórdão nº. : 102-45.650

....
Parágrafo único. O imposto de que trata este artigo será calculado sobre os rendimentos efetivamente recebidos em cada mês.

....
Art. 7º Sem prejuízo dos pagamentos obrigatórios estabelecidos na legislação, fica facultado ao contribuinte efetuar, no curso do ano, complementação do imposto que for devido sobre os rendimentos recebidos. (grifei/destaquei)

Art. 8º O imposto retido na fonte ou pago pelo contribuinte, salvo disposição em contrário, será deduzido do apurado na forma do inciso I do art. 15 desta lei. (grifei/destaquei)

....
Art. 12 As pessoas físicas deverão apresentar anualmente declaração de ajuste, na qual se determinará o saldo do imposto a pagar ou valor a ser restituído. (grifei/destaquei)

...
§ 2º A declaração de ajuste anual, em modelo aprovado pelo Departamento da Receita Federal, deverá ser apresentada até o último dia útil do mês de abril do ano subsequente ao da percepção dos rendimentos ou ganhos de capital. (grifei/destaquei)

Art. 15. O saldo do imposto a pagar ou o valor a ser restituído na declaração de ajuste anual (art. 12) será determinado com observância das seguintes normas:

I – será calculado o imposto progressivo de acordo com a tabela (art.16);

II – será deduzido o imposto pago ou retido na fonte, correspondente a rendimentos incluídos na base de cálculo. (grifei/destaquei)



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº : 13802.001162/96-51

Acórdão nº : 102-45.650

Art. 17. O saldo do imposto (art.15, III) poderá ser pago em até seis quotas iguais, mensais e sucessivas, observado o seguinte:

....”

A legislação acima referenciada estabeleceu mais um avanço e um aprimoramento na tributação do Imposto de Renda das Pessoas Físicas, a começar por não mais se referir a Declaração de Rendimentos, como impropriamente citada nas legislações pretéritas, adotando, definitivamente, a Declaração de Ajuste Anual a fim de apurar saldo de imposto a pagar ou valores a restituir.

No mais, mantém a mesma linha doutrinária incorporada nas legislações que a antecederam, quais sejam:

- a tributação mensal do imposto de renda devido pelas pessoas físicas incidentes sobre rendimentos e demais rendimentos não sujeitos a tributação exclusiva;
- a exigência do imposto de renda na fonte como parcela a ser deduzida ou reduzida do imposto a ser apurado na Declaração de Ajuste Anual;
- não faz qualquer referência a lançamento por declaração reafirmando que na Declaração de Ajuste Anual será apurado saldo de imposto a pagar ou valor a ser restituído, nos levando uma vez mais a interpretar que o lançamento do imposto de renda das pessoas físicas está sujeito ao regime de lançamento por homologação (art. 147 do CTN).



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 13802.001162/96-51
Acórdão nº. : 102-45.650

Ante a evolução história da tributação do Imposto de Renda das Pessoas Físicas e respeitando o posicionamento de ilustres Membros deste Conselho, entendo ser irretorquível que o lançamento do imposto de renda das pessoas físicas, para fins da constituição do crédito tributário devido, passou a ser efetuado mensalmente estando abrangido no universo contido no art. 150 do Código Tributário Nacional, ou seja, por homologação.

Assim, não há que se falar em lançamento com base na declaração do sujeito passivo, na forma preceituada no art. 147 do CTN e, portanto, o imposto de renda exigido mensalmente na fonte, não mais se alberga em nosso ordenamento jurídico/tributário vigente, como sendo antecipação do imposto a ser apurado na Declaração de Ajuste Anual, posto que, se trata do imposto efetivamente devido pelo contribuinte.

O saldo do imposto a pagar compreende o complemento do imposto devido e exigido durante o ano-calendário sobre os rendimentos percebidos pelo beneficiário dos mesmos. O pagamento do saldo do imposto independe de qualquer notificação de lançamento, pois, como já exposto, o imposto é devido mensalmente e está submetido ao regime de lançamento por homologação.

Entendo, portanto, que os rendimentos do trabalho assalariado e outros, inclusive o acréscimo patrimonial a descoberto, auferidos pela Pessoa Física, estão sujeitos à tributação mensal e o lançamento far-se-á com base no regime de homologação na forma do disposto no Art. 150 do Código Tributário Nacional. Na constituição do crédito tributário há que se observar o disposto no art. 144 do CTN, o qual disciplina que o lançamento reportar-se-á à data da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 13802.001162/96-51
Acórdão nº. : 102-45.650

Registro, por oportuno, que entregue a Declaração de Ajuste Anual, materializa-se e consolida-se, em sua plenitude, a tributação mensal dos rendimentos auferidos pelas pessoas físicas e, a partir deste evento, a Administração Fiscal tem o direito de exigir e o contribuinte a obrigação de informar a composição mensal de seus rendimentos brutos, deduções e abatimentos e a renda líquida a fim de propiciar o cálculo do imposto de renda devido mensalmente durante o ano-calendário.

Entregue a declaração de ajuste anual das pessoas físicas, materializa-se e consolida-se a tributação mensal dos rendimentos auferidos mensalmente. Não há fato gerador da obrigação tributária, com base na declaração de ajuste anual.

Tendo em vista o acima proposto e relatado, conforme expressa disciplina contida no § 4º do Art. 150 do CTN, ocorreu o período decadencial em relação aos fatos geradores apurados em Fevereiro e Março do ano-calendário de 1993, posto que o prazo quinquenal expirou-se em Janeiro e Fevereiro de 1996 e o Auto de Infração foi lavrado em 27 de setembro de 1996. Embora não questionado pelo Recorrente, entendo que, em nome da moralidade administrativa insculpida no Art. 37 de nossa Carta Magna e Art. 2º da Lei n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999, deve ser argüido o instituto da decadência e declarado nulo o Auto de Infração de fls. 45/50, por inexistir o direito da Fazenda Nacional constituir o crédito tributário ali reclamado.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA**

Processo nº. : 13802.001162/96-51

Acórdão nº. : 102-45.650

"EX POSITIS", ante o tudo relatado e que dos autos consta, voto por declarar, de ofício, a **NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO** por estar extinto o direito da Fazenda Nacional de constituir o crédito tributário exigido nestes autos.

Sala das Sessões - DF, em 22 de agosto de 2002.


AMAURY MACIEL